

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RPPM-PVBMI-20-20-20-20-20/12/2019

Date de publication : 20/12/2019

RPPM - Plus-values sur biens meubles incorporels - Base d'imposition - Abattement proportionnel pour durée de détention prévu au 1 ter de l'article 150-0 D du CGI applicable en cas d'imposition suivant le barème - Modalités d'application - Décompte de la durée de détention et justification des conditions d'application de l'abattement

Positionnement du document dans le plan :

RPPM - Revenus et profits du patrimoine mobilier

Plus-values sur biens meubles incorporels

Titre 2 : Base d'imposition

Chapitre 2 : Abattement proportionnel pour durée de détention prévu au 1 ter de l'article 150-0 D du CGI applicable en cas d'imposition suivant le barème

Section 2 : Modalités d'application

Sous-section 2 : Décompte de la durée de détention et justification des conditions d'application de l'abattement

Sommaire :

I. Règles générales de calcul de la durée de détention

A. Le point de départ du délai de détention

B. Le terme du délai de détention

II. Règles particulières de calcul de la durée de détention

A. Situations particulières (hors cession de droits démembrés)

B. Décompte de durée de détention en cas de cession de droits démembrés

III. Modalités particulières de calcul de l'abattement en cas d'acquisition ou de souscription d'actions, parts, droits ou titres à des dates différentes

A. Les actions, parts, droits ou titres cédés sont identifiables (ou individualisables)

B. Les actions, parts, droits ou titres cédés sont fongibles (ou non individualisables)

1. Règles applicables

2. Modalités pratiques de ventilation du gain net imposable selon qu'il est éligible ou non à l'abattement pour durée de détention et le cas échéant selon le taux d'abattement applicable

a. Étape 1 : détermination du gain net total imposable selon la règle du prix moyen pondéré (PMP) d'acquisition

b. Étape 2 : répartition des quantités cédées en fonction de leur date d'acquisition

c. Étape 3 : répartition du gain net total de cession

C. Modalités de prise en compte des cessions antérieures de titres ou droits fongibles pour le calcul de l'abattement

IV. Justification de la date d'acquisition et de la durée de détention des titres

1

Les règles de computation de la durée de détention des actions ou parts de sociétés, de droits démembrés portant sur ces actions ou parts ou de titres représentatifs de ces mêmes actions, parts ou droits cédés (ou, le cas échéant, ceux auxquels se rattache la distribution) permettant de déterminer le taux de l'abattement sont précisées dans le présent document.

Cette durée doit être justifiée par le contribuable sur demande de l'administration.

Remarque : Les termes « actions », « parts » et « titres représentatifs de ces mêmes actions ou parts ou droits démembrés portant sur ces actions ou parts » mentionnés au [BOI-RPPM-PVBMI-20-20-10, II-A § 20](#) sont désignés ci après sous la notion de « titres ».

I. Règles générales de calcul de la durée de détention

5

Sauf situations particulières (**II § 30 et suivants**), la durée de détention doit être calculée comme suit.

A. Le point de départ du délai de détention

10

La durée de détention est décomptée à partir de la date de souscription (même si les souscriptions sont libérées ultérieurement) ou d'acquisition (à titre onéreux ou à titre gratuit) des titres ou droits cédés.

Remarque : Lorsque, préalablement à la cession, la société dont les titres ou droits sont cédés est devenue assujettie à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent à la suite d'une option à cet impôt ou d'une transformation en société passible de cet impôt ([code général des impôts \(CGI\), art. 151 nonies, III](#)), la durée de détention de ces titres ou droits est décomptée comme indiqué ci-dessus, sans tenir compte du changement de régime fiscal de la société.

En cas de cession par une personne physique de titres ou droits acquis sur un marché réglementé ou organisé, la durée de détention est décomptée à partir de la date d'inscription des titres ou droits à son compte (dénouement effectif de l'opération d'acquisition).

(15)

B. Le terme du délai de détention

20

La date qui constitue le terme de la durée de détention est celle du fait générateur de l'imposition, c'est-à-dire la date du transfert de la propriété juridique des titres ou droits. Il s'agit :

- de la date du règlement-livraison, en cas de cession de titres ou droits admis aux négociations sur un marché réglementé ou organisé ([BOI-RPPM-RCM-20-10-30-10 au I-B-3-a § 430 et suiv.](#)) ;
- de la date de la liquidation en cas de cession avec service de règlement différé (SRD) ;
- de la date de la conclusion de la vente contenue dans l'acte de cession, en cas de cession de gré à gré. En cas de vente sous condition suspensive ou comportant un transfert de propriété différé, la date à prendre en compte s'entend du jour de transfert de propriété.

II. Règles particulières de calcul de la durée de détention

A. Situations particulières (hors cession de droits démembrés)

30

Dans certaines situations particulières telles que, par exemple, la cession de titres ou droits effectuée par une personne interposée ou la cession de titres ou droits reçus dans le cadre d'une opération d'échange bénéficiant du sursis d'imposition, le point de départ du décompte de la durée de détention n'est pas la date d'acquisition ou de souscription des titres ou droits cédés, mais la date mentionnée dans les tableaux ci-dessous.

Point de départ du décompte de la durée de détention - Situations particulières n° 1

Situations particulières	Point de départ à prendre en compte pour le décompte de la durée de détention
1. Cession d'actions, parts, droits ou titres effectuée par une personne interposée (CGI, art. 150-0 D, 1 quinquies-1°).	Date d'acquisition ou de souscription des actions, parts, droits ou titres par la personne interposée.
2. Cession d'actions, parts, droits ou titres reçus antérieurement au 1 ^{er} janvier 2018 à l'occasion d'opérations ayant bénéficié d'un sursis d'imposition dans les conditions mentionnées à l' article 150-0 B du CGI ou au II de l' article 150 UB du CGI ⁽¹⁾ (CGI, art. 150-0 D, 1 quinquies-2°). Exemple : Titres reçus à la suite notamment d'une opération d'échange (offre publique d'échange [OPE], fusion, scission) ou de division de la valeur nominale des titres ou de regroupement d'actions.	Date d'acquisition ou de souscription des actions, parts, droits ou titres remis à l'échange (ou regroupés ou divisés) ⁽²⁾ . En cas de cession d'actions reçues à la suite d'une conversion ou d'un remboursement d'obligations, la durée de détention court à partir de la date d'acquisition ou de souscription de l'obligation. Remarque : Lorsque les actions, parts, droits ou titres remis à l'échange (ou regroupés ou divisés) ont été acquis ou souscrits à des dates différentes, les quantités cédées sont réputées être celles se rapportant, proportionnellement, aux quantités remises à l'échange acquises aux dates les plus anciennes selon la méthode dite du « premier entré premier sorti » (PEPS) ⁽³⁾ .
2.5 Cession d'actions, parts, droits ou titres reçus à compter du 1 ^{er} janvier 2018 à l'occasion d'opérations ayant bénéficié d'un sursis d'imposition dans les conditions mentionnées à l'article 150-0 B du CGI ou au II de l'article 150 UB du CGI, lorsque les titres remis à l'échange ont été souscrits ou acquis antérieurement au 1 ^{er} janvier 2018 (BOI-RPPM-PVBMI-20-20-10, II-B § 40).	Il est admis que les dispositions prévues au 2° du 1 quinquies de l'article 150-0 D du CGI et par suite les précisions figurant ci dessus au point 2 s'appliquent également dans ce cas.

<p>3. Cession d'actions, parts, droits ou titres après la clôture d'un plan d'épargne en actions (PEA) ou d'un PEA destiné au financement des petites et moyennes entreprises et des entreprises de taille intermédiaire (PEA-PME) ou leur retrait au-delà de la huitième année (CGI, art. 150-0 D, 1^{er} quinquies-3°).</p>	<p>Date à laquelle le cédant a cessé de bénéficier, pour ces actions, parts, droits ou titres, des avantages prévus aux 5° bis et 5° ter de l'article 157 du CGI.</p>
<p>4. Cession d'actions, parts, droits ou titres après leur retrait d'un plan d'épargne entreprise (PEE).</p>	<p>Date à laquelle le cédant a retiré ses titres du PEE.</p>

(1) Ou à l'article 150 A bis du CGI dans sa rédaction en vigueur entre le 1^{er} janvier 2000 et la date de promulgation de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004.

(2) Cette modalité de détermination du point de départ à prendre en compte pour le décompte de la durée de détention ne s'applique pas aux cessions de titres reçus à l'occasion d'opérations d'apport de valeurs mobilières ou droits sociaux à une société soumise à l'impôt sur les sociétés et contrôlée par l'apporteur (CGI, art. 150-0 B ter) (BOI-RPPM-PVBMI-30-10-60). Pour ces cessions, il convient de retenir, comme point de départ pour le décompte de la durée de détention, la date à laquelle les actions, parts, droits ou titres cédés ont été reçus en contrepartie de l'apport.

(3) **Exemple** : Un contribuable a procédé aux acquisitions suivantes d'actions de la société A :

- le 15 mai 2012 : acquisition de 2 500 actions A au prix unitaire de 10 € ;

- le 20 janvier 2016 : acquisition de 500 actions A au prix unitaire de 25 € ;

Le prix moyen pondéré unitaire (PMP unitaire) est de : $[(2\,500 \times 10) + (500 \times 25)] / 3\,000 = 12,50 \text{ €}$.

En octobre 2016 : dans le cadre d'une OPE initiée par une société B sur la société A, le contribuable échange ses 3 000 actions A contre 2 000 actions B (parité d'échange : 3 actions A contre 2 actions B).

Le 15 juin 2018, le contribuable cède 1 500 actions B (sur les 2 000 actions détenues) au prix unitaire de 50 €.

Gain net total de cession : $46\,875 \text{ €} = (1\,500 \text{ actions} \times 50 \text{ €}) - (1\,500 \text{ actions} \times 3/2 \times 12,5 \text{ €})$.

En application de la méthode PEPS, les 2 000 actions B détenues se répartissent de la manière suivante :

- 1 666 actions $(2\,500 \times 2\,000 / 3\,000)$ sont réputées acquises depuis au moins deux ans et moins de huit ans ;

- 334 actions $(500 \times 2\,000 / 3\,000)$ sont réputées acquises depuis moins de deux ans.

Les 1 500 actions cédées sont donc réputées acquises le 15 mai 2012, soit depuis au moins deux ans et moins de huit ans.

Le gain net de cession est donc éligible à l'abattement pour durée de détention de droit commun au taux de 50 % (toutes conditions étant remplies).

Le montant du gain net imposable suivant le barème progressif de l'impôt sur le revenu après application de l'abattement de 50 % est donc de : 23 437,50 €

(46 875 € x 50 %).

Après la cession, le contribuable détient :

- 166 actions B (1 666 - 1 500) réputées acquises le 15 mai 2012 ;

- 334 actions B réputées acquises le 20 janvier 2016.

Point de départ du décompte de la durée de détention - Situations particulières n° 2

Situations particulières	Point de départ à prendre en compte pour le décompte de la durée de détention
<p>5. Cession d'actions, parts, droits ou titres reçus en rémunération d'un apport réalisé sous le régime prévu au I ter de l'article 93 quater du CGI, au a du I de l'article 151 octies du CGI ou aux I et II de l'article 151 octies A du CGI et rendant imposable totalement ou partiellement une plus-value professionnelle placée en report d'imposition (CGI, art. 150-0 D, 1 quinquies-4°) ou d'un apport réalisé dans les conditions prévues aux articles précités qui n'a pas donné lieu à la constatation de plus ou moins-value.</p>	<p>Date à laquelle l'apporteur personne physique a commencé son activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole. Remarque : Pour la partie des actions, parts, droits ou titres cédés acquis ou souscrits en dehors de l'opération d'apport précitée, la durée de détention à prendre en compte, pour le calcul de l'abattement, est décomptée à partir de la date d'acquisition ou de souscription de ces titres.</p>

<p>6. Cession d'actions, parts, droits ou titres ayant successivement fait partie du patrimoine privé et du patrimoine professionnel du cédant ou inversement (CGI, art. 93 ; CGI, art. 151 nonies ; CGI, ann. II, art.74-0 E ter).</p>	<p>Sous réserve de la remarque mentionnée au I-A § 10, la durée de détention est égale au total de chacune des périodes de détention des actions, parts, droits ou titres dans le patrimoine privé du cédant. Décompte de la durée de détention pour chaque période de détention dans le patrimoine privé :</p> <ul style="list-style-type: none"> - point de départ : date d'entrée des actions, parts, droits ou titres cédés dans le patrimoine privé du contribuable (date d'acquisition et/ou date de sortie du patrimoine professionnel) ; - point d'arrivée : date de sortie des actions, parts, droits ou titres cédés du patrimoine privé du contribuable (date d'entrée dans le patrimoine professionnel et/ou date de cession des actions, parts, droits ou titres).
<p>7. Cession de titres reçus en exercice d'un droit ou bon de souscription, d'un bon d'acquisition, d'une option sur titres (stock-options) ou d'une attribution gratuite d'actions au sens des articles L. 225-197-1 et suivants du code de commerce (C. com.).</p>	<p>Date d'exercice du droit, du bon de souscription ou d'acquisition, de levée de l'option sur titres (stock-options) ou d'acquisition définitive de l'action gratuite.</p>
<p>8. Cession de titres reçus en exercice d'un bon ou droit de souscription (notamment bon de souscription d'action [BSA]).</p>	<p>Date d'exercice du bon ou droit.</p>

Point de départ du décompte de la durée de détention - Situations particulières n° 3

Situations particulières	Point de départ à prendre en compte pour le décompte de la durée de détention

<p>9. Cession d'actions, parts, droits ou titres acquis sur un marché réglementé ou organisé.</p>	<p>Date du transfert de propriété des actions, parts, droits ou titres acquis, soit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - date de dénouement effectif de l'opération d'acquisition (règlement-livraison), pour les actions, parts, droits ou titres acquis à compter du 1^{er} avril 2006 ; - date de la négociation de l'ordre d'achat, pour les actions, parts, droits ou titres acquis avant le 1^{er} avril 2006. 	
<p>10. Cession d'actions et parts acquises gratuitement à la suite d'une augmentation de capital par incorporation de réserve ou de primes.</p>	<p>Date d'acquisition des actions et parts auxquelles les titres attribués gratuitement se rapportent. Lorsque les actions et parts qui ont été attribuées gratuitement se rapportent à des titres anciens acquis à des dates différentes, il convient, pour le calcul de la durée de détention, de répartir le nombre des actions et parts attribuées gratuitement au prorata du nombre des actions et parts anciennes de même nature par date d'acquisition.</p>	
<p>11. Cession des actions, parts, droits ou titres figurant sur un compte indivis.</p>	<p>Date d'acquisition des actions, parts, droits ou titres dans le compte indivis.</p>	
<p>12. Cession des actions, parts, droits ou titres reçus lors du partage d'une indivision :</p>		
	<p>- successorale ou conjugale ;</p>	<p>Date d'entrée des actions, parts, droits ou titres dans le patrimoine du cédant (date du décès ou date d'acquisition des actions, parts, droits ou titres).</p>
	<p>- autre que successorale ou conjugale.</p>	<p>Date du partage.</p>

Point de départ du décompte de la durée de détention - Situations particulières n° 4

<p>Situations particulières</p>	<p>Point de départ à prendre en compte pour le décompte de la durée de détention</p>
<p>13. Cession des actions, parts, droits ou titres acquis à la suite d'une licitation :</p>	

	- licitation au profit d'un co-indivisaire ;	Même distinction que pour les partages suivant que la licitation porte ou non sur des actions, parts, droits ou titres provenant d'une indivision successorale ou conjugale.
	- licitation au profit d'un tiers étranger à l'indivision.	Date de la licitation, quelle que soit l'origine de l'indivision (successorale, de communauté conjugale ou autre).
14. Cession d'actions, parts, droits ou titres reçus par le conjoint survivant en cas de clause d'attribution intégrale de la communauté universelle.		Date d'acquisition des actions, parts, droits ou titres par les époux.

Point de départ du décompte de la durée de détention - Situations particulières n° 5

Situations particulières		Point de départ à prendre en compte pour le décompte de la durée de détention
15. Cession d'actions, parts, droits ou titres reçus dans les conditions prévues à l' article 238 quater Q du CGI lorsque le cédant est le constituant initial de la fiducie (CGI, art. 150-0 D, 1 quinquies-6°) :		
	- lorsque les actions, parts, droits ou titres ont été transférés par le constituant dans le patrimoine fiduciaire dans les conditions prévues à l' article 238 quater N du CGI ;	Date d'acquisition ou de souscription des actions, parts, droits ou titres par le constituant.
	- lorsque les actions, parts, droits ou titres n'ont pas été transférés dans le patrimoine fiduciaire dans les conditions prévues à l' article 238 quater N du CGI .	Date d'acquisition ou de souscription des actions, parts, droits ou titres par la fiducie.
16. Cession d'actions, parts, droits ou titres reçus dans les conditions prévues à l' article 238 quater Q du CGI lorsque le cédant n'est pas le constituant initial de la fiducie (CGI, art. 150-0 D, 1 quinquies-6°) :		
	- lorsque les actions, parts, droits ou titres cédés figuraient dans le patrimoine fiduciaire lors de l'acquisition de ces droits ;	Date d'acquisition de droits représentatifs des biens ou droits du patrimoine fiduciaire par le contribuable.

	- dans les autres situations.	Date d'acquisition ou de souscription des actions, parts, droits ou titres par la fiducie.
--	-------------------------------	--

Point de départ du décompte de la durée de détention - Situations particulières n° 6

Situations particulières	Point de départ à prendre en compte pour le décompte de la durée de détention

17.

a) Cession à titre onéreux ou rachat de parts de fonds communs de placement à risques et de fonds professionnels de capital d'investissement (FPCI) régis par les dispositions prévues à l'article L. 214-28 du code monétaire et financier (CoMoFi), à l'article L. 214-30 du CoMoFi ou à l'article L. 214-31 du CoMoFi ou d'entités étrangères de même nature et dissolution de tels fonds ou entités (CGI, art. 150-0 A).

b) Cession à titre onéreux ou rachat de parts de fonds professionnels spécialisés relevant de l'article L. 214-37 du CoMoFi, dans sa rédaction antérieure à l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs (FCPR contractuel) ou d'entités étrangères de même nature et dissolution de tels fonds ou entités (CGI, art. 150-0 A).

c) Distributions d'une fraction d'actifs et de plus-values de cessions d'éléments d'actifs perçues des fonds ou entités cités aux a) et b) du n° 17 (CGI, art. 150-0 A, II-7 et 7 bis).

d) Cession à titre onéreux ou rachat de parts de FCPR, de FPCI, de fonds professionnels spécialisés relevant de l'article L. 214-37 du CoMoFi, dans sa rédaction antérieure à l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs ou d'entités européennes, donnant lieu à des droits différents sur l'actif net ou les produits du fonds ou de l'entité et attribuées en fonction de la qualité de la personne (CGI, art. 150-0A, II-8).

e) Distributions d'une fraction d'actifs et de plus-values de cessions d'éléments d'actif perçues des fonds ou entités cités au **17-d**) (CGI, art. 150-0 A, II-8).

f) Distributions perçues de fonds de placement immobilier (FPI) et correspondant au profit retiré de cessions de biens mobiliers ou de participations autres que les parts de sociétés à prépondérance immobilière (CGI, art. 150-0 F).

g) Distributions de plus-values nettes de cession de titres perçues des sociétés de capital-risque (SCR) dans les conditions prévues au 1 du II de l'article 163 quinquies C du CGI.

Date d'acquisition ou de souscription des titres du fonds, de l'entité ou de la SCR concerné (CGI, art. 150-0 D, 1 quinquies-al. 15).

<p>18. a) Cession à titre onéreux ou rachat de parts ou d'actions de fonds communs de placement (FCP) ou de sociétés d'investissement à capital variable (SICAV) ou d'entités étrangères de même nature, constitués avant le 1^{er} janvier 2014, ou dissolution de ces mêmes organismes ou entités. b) Distributions de plus-values de cessions d'éléments d'actifs perçues des organismes ou entités mentionnés au 18-a (CGI, art. 150-0 D, 1^{er} quinquies-al. 16 à 18) :</p> <p>Remarque : Ce point 18 ne concerne pas les fonds mentionnés aux a) et d) du n° 17 qui ne sont pas soumis au quota de 75 %.</p>		
a) et b)	- lorsque les parts ou actions ont été souscrites ou acquises à une date à laquelle l'organisme ou l'entité respecte le quota d'investissement de 75 % ;	Date de souscription ou d'acquisition des parts ou actions de l'organisme ou de l'entité concerné.
a) et b)	- lorsque les parts ou actions ont été acquises à une date antérieure à celle à laquelle l'organisme ou l'entité respecte le quota d'investissement de 75 %.	Date du respect du quota d'investissement de 75 % par l'organisme ou l'entité concerné.
<p>19. Cession à titre onéreux ou rachat de parts ou d'actions de FCP ou SICAV ou d'entités étrangères de même nature constitués après le 1^{er} janvier 2014, ou dissolution de ces mêmes organismes ou entités ou distributions effectuées par ces mêmes organismes ou entités (CGI, art. 150-0 D, 1^{er} quinquies-al. 16 à 18). Remarque : Ce point 19 ne concerne pas les fonds mentionnés aux a) et d) du n° 17 qui ne sont pas soumis au quota de 75 %.</p>		Date de souscription ou d'acquisition des parts ou actions de l'organisme ou de l'entité concerné.
20. Distributions mentionnées aux points 17 et 18 .		Lorsque les actions ou parts auxquelles se rattachent ces distributions ont été acquises à des dates différentes, il convient, pour l'application de l'abattement pour durée de détention, de répartir les distributions au prorata du nombre d'actions et parts anciennes de même nature acquises à des dates différentes.

B. Décompte de durée de détention en cas de cession de droits démembrés

40

Lorsque la cession porte sur des droits démembrés (usufruit, nue-propriété ou pleine propriété de titres démembrés), la durée de détention est décomptée, selon la situation concernée, à partir de la date mentionnée dans le tableau ci-après.

Il est toutefois rappelé que, conformément aux dispositions du 5 de l'article 13 du CGI, les cessions portant sur l'usufruit temporaire d'actions, parts, droits ou titres, s'il s'agit de la première cession à titre onéreux de l'usufruit concerné, ne relèvent pas du régime d'imposition des plus-values des particuliers, mais de la catégorie de revenus à laquelle se rattache, au jour de la cession, le bénéfice ou revenu procuré ou susceptible d'être procuré par le bien ou le droit sur lequel porte l'usufruit temporaire cédé, soit, au cas particulier, de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. Par suite, l'abattement ne trouve par hypothèse pas à s'appliquer.

Point de départ en cas de cession de droits démembrés

Situations concernées	Point de départ du délai de détention
Cession isolée de droits démembrés ou cession conjointe de droits démembrés avec répartition du prix de cession.	Date d'acquisition du droit démembré.
Cession en pleine propriété de titres démembrés sans répartition du prix de cession.	Date d'acquisition par le cédant (redevable de l'impôt sur la plus-value) de son droit démembré : - soit la date d'acquisition de l'usufruit lorsque le cédant est le quasi-usufruitier ; - soit la date d'acquisition de la nue-propriété lorsque le cédant est le nu-propiétaire.
Cession de la pleine propriété de titres après réunion de l'usufruit et de la nue-propriété (acquisition successive de l'usufruit et de la nue-propriété ou inversement).	La date de la première des deux acquisitions par le cédant des droits démembrés, que l'acquisition soit à titre onéreux, à titre gratuit ou par voie d'extinction naturelle.

III. Modalités particulières de calcul de l'abattement en cas d'acquisition ou de souscription d'actions, parts, droits ou titres à des dates différentes

50

L'application de l'abattement pour durée de détention prévu au 1 ter de l'article 150-0 D du CGI et la computation du délai de détention des titres ou droits concernés permettant de déterminer le taux applicable, suppose un suivi par le cédant :

- d'une part, de la date d'acquisition ou de souscription des titres ou droits cédés (ou des titres détenus

auxquels se rattache la distribution), selon que cette date est antérieure ou non au 1^{er} janvier 2018 ;

- d'autre part, de la durée de détention des titres ou droits lorsque ceux-ci entrent dans le champ d'application de l'abattement.

60

Pour l'application de cette disposition, deux situations doivent cependant être distinguées :

- les titres ou droits cédés sont identifiables ou individualisables ;
- les titres ou droits cédés sont fungibles, c'est-à-dire non individualisables ou non identifiables.

A. Les actions, parts, droits ou titres cédés sont identifiables (ou individualisables)

70

Les titres ou droits identifiables ou individualisables sont ceux pour lesquels le cédant connaît, à la date de leur cession et pour chacun d'entre eux, leur date et prix d'acquisition ou de souscription.

Dès lors, en cas de cession de titres ou droits identifiables (par exemple : titres numérotés, titres inscrits sur un registre tenu par la société, etc.), le gain net de cession de ces titres ou droits est déterminé, pour chaque titre ou droit cédé, à partir de son prix effectif d'acquisition ou de souscription.

80

La durée de détention servant au calcul de l'abattement pour durée de détention de droit commun est décomptée en tenant compte de la durée effective de détention de chaque titre ou droit éligible à cet abattement.

Cette durée est calculée, sous réserve des situations particulières décrites au [II-A § 30 et suivants](#), à partir de la date d'acquisition ou de souscription de ce titre ou droit.

90

Lorsque le cédant cède la totalité des titres ou droits individualisables qu'il détient dans une société, il est admis qu'il puisse calculer le gain net de cession de la même manière que pour les titres fungibles, c'est-à-dire, d'une part, en retenant comme prix d'acquisition des titres ou droits cédés la valeur moyenne pondérée d'acquisition et, d'autre part, en répartissant les quantités cédées selon la méthode dite du « premier entré-premier sorti » - PEPS ([III-B-1 § 100 à 130](#)).

B. Les actions, parts, droits ou titres cédés sont fungibles (ou non individualisables)

1. Règles applicables

100

Le premier alinéa du 3 de l'[article 150-0 D du CGI](#) prévoit qu'en cas de cession d'un ou plusieurs titres ou droits appartenant à une série de titres ou droits de même nature (titres fungibles ou non individualisables) acquis pour des prix différents (et à des dates différentes), le prix d'acquisition à retenir est la valeur moyenne pondérée d'acquisition de ces titres ou droits.

110

Par ailleurs, le quinzième alinéa du 1 quinquies de l'article 150-0 D du CGI prévoit qu'en cas de cession de tels titres ou droits appartenant à une série de titres ou droits de même nature et acquis ou souscrits à

des dates différentes, les titres ou droits cédés sont réputés ceux acquis ou souscrits aux dates les plus anciennes (méthode dite du PEPS).

120

En ce qui concerne le cas des titres ou droits apportés à une offre publique mixte d'achat et d'échange (offre principale) assortie, à titre subsidiaire, d'une OPE sans soulte et d'une offre publique d'achat (OPA), les titres ou droits acquis ou souscrits aux dates les plus anciennes sont réputés être apportés aux offres selon l'ordre suivant : d'abord à l'OPA, puis à l'offre principale (offre mixte) et enfin à l'OPE.

130

Lorsqu'une même personne a déposé des titres (ou droits) d'une même société sur plusieurs comptes auprès d'un ou de plusieurs intermédiaires, il est admis, à titre de règle pratique, que la détermination de la valeur moyenne pondérée d'acquisition de ces titres (prévue au 3 de l'article 150-0 D du CGI), ainsi que la répartition des quantités cédées selon la méthode dite du PEPS, soient opérées de manière autonome par chacun de ces intermédiaires et compte par compte.

2. Modalités pratiques de ventilation du gain net imposable selon qu'il est éligible ou non à l'abattement pour durée de détention et le cas échéant selon le taux d'abattement applicable

a. Étape 1 : détermination du gain net total imposable selon la règle du prix moyen pondéré (PMP) d'acquisition

140

Le gain net afférent aux titres ou droits cédés est déterminé à partir du prix moyen pondéré (PMP) d'acquisition.

b. Étape 2 : répartition des quantités cédées en fonction de leur date d'acquisition

150

Les quantités cédées doivent être réparties en fonction de la date d'acquisition ou de souscription des titres ou droits concernés. Cette répartition est opérée en retenant le principe selon lequel ces titres ou droits sont ceux réputés acquis ou souscrits aux dates les plus anciennes (méthode dite du PEPS).

Les quantités cédées acquises ou souscrites à compter du 1^{er} janvier 2018 sont exclues du champ de l'abattement et le gain net total s'y rapportant est retenu pour son montant brut dans l'assiette de l'impôt sur le revenu quelle que soit la modalité d'imposition.

En revanche, les quantités cédées acquises ou souscrites antérieurement au 1^{er} janvier 2018 sont éligibles au dispositif d'abattement et font l'objet d'une ventilation par durée de détention afin de déterminer le taux d'abattement applicable au gain réalisé (ci-après étape 3).

c. Étape 3 : répartition du gain net total de cession

160

Le gain net total de cession est ventilé en deux fractions :

- fraction du gain net se rapportant à des titres ou droits acquis ou souscrits à compter du 1^{er} janvier 2018 et non éligible à l'abattement ;

- fraction du gain net se rapportant à des titres ou droits acquis ou souscrits antérieurement au 1^{er} janvier 2018 et éligible à l'abattement. Cette fraction est ventilée en autant de gains nets de cession que de taux d'abattement pour durée de détention applicables. Cette ventilation est opérée dans les mêmes proportions que celles retenues pour la répartition des quantités cédées (étape 2 au **III-B-2-b § 150**).

170

Au maximum, la partie du gain net mentionnée au **III-B-2-c § 160** éligible à l'abattement pour durée de détention de droit commun peut être répartie en trois fractions :

- fraction du gain net afférent à des titres ou droits détenus depuis plus de huit ans (application d'un abattement pour durée de détention de 65 %) ;

- fraction du gain net afférent à des titres ou droits détenus depuis au moins deux ans et moins de huit ans (application d'un abattement pour durée de détention de 50 %) ;

- fraction du gain net afférent à des titres ou droits détenus depuis moins de deux ans (aucun abattement applicable).

180

Exemple : Soit un contribuable qui a réalisé les opérations suivantes sur les actions de la société A :

- le 25 mars 2010 : acquisition de 200 actions A (prix unitaire d'acquisition : 100 €) ;
- le 14 septembre 2013 : acquisition de 500 actions A (prix unitaire d'acquisition : 105 €) ;
- le 15 janvier 2018 : acquisition de 300 actions A (prix unitaire d'acquisition : 150 €) ;
- le 18 juin 2018 : cession à titre onéreux des 1 000 actions A (prix unitaire de cession : 170 €).

Le gain net de cession soumis à l'impôt sur le revenu est déterminé comme suit (par hypothèse, le contribuable ne dispose d'aucune moins-value disponible) :

Situation 1 : imposition du gain net réalisé dans les conditions de droit commun (imposition au taux forfaitaire de 12,8 % prévue au 1 de l'article 200 A du CGI)

gain net imposable : $170\,000 - 117\,500 = 52\,500$

soit $(1\,000 \times 170) - [(200 \times 100) + (500 \times 105) + (300 \times 150)]$

Ce gain net de 52 500 € est soumis à l'impôt sur le revenu au taux forfaitaire de 12,8 %, auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux.

Situation 2 : imposition du gain net réalisé suivant le barème progressif de l'impôt sur le revenu, sur option globale du contribuable exercée dans les conditions prévues au 2 de l'article 200 A du CGI :

Étape 1 : calcul du gain net total de cession.

Gain net total de cession : 52 500 € (cf. ci avant situation 1)

Étape 2 : répartition des quantités cédées en fonction de leur date d'acquisition :

1) titres acquis à compter du 1^{er} janvier 2018 pour lesquels le gain de cession n'est pas éligible à l'abattement : 300 actions acquises le 15 janvier 2018 et représentant 30 % des titres cédés (300 titres / 1 000 titres) ;

2) titres acquis antérieurement au 1^{er} janvier 2018 :

- 200 actions acquises le 25 mars 2010, détenues depuis au moins huit ans à la date de la cession et représentant 20 % des actions A cédées (200 titres / 1 000 titres) ;

- 500 actions acquises le 14 septembre 2013, détenues depuis au moins deux ans et moins de huit ans à la date de la cession et représentant 50 % des actions A cédées (500 titres / 1 000 titres).

Étape 3 : répartition du gain net total de cession par taux d'abattement applicable.

Le gain net total de cession de 52 500 € est ainsi réparti :

1) La fraction du gain net se rapportant à des titres acquis à compter du 1^{er} janvier 2018 et donc non éligible à l'abattement est de : 15 750 €

Soit $52\,500 \text{ €} \times (300 \text{ titres} / 1\,000 \text{ titres})$.

2) La fraction du gain net se rapportant à des titres acquis antérieurement au 1^{er} janvier 2018 et éligible à l'abattement est de : 36 750 €

Soit $52\,500 \text{ €} \times (700 \text{ titres} / 1\,000 \text{ titres})$.

Ce gain net d'un montant de 36 750 € est éligible à l'abattement pour durée de détention. Ce gain est donc ventilé par durée de détention des titres cédés :

- fraction du gain net afférente à des titres détenus depuis au moins huit ans : 10 500 €, soit $52\,500 \text{ €} \times (200 \text{ titres} / 1\,000 \text{ titres})$. Application d'un abattement de 65 % (soit 6 825 €). Cette fraction de gain net de cession imposable à l'impôt sur le revenu, après application d'un abattement de 65 %, est de 3 675 € (= 10 500 € - 6 825 €) ;

- fraction du gain net afférente à des titres détenus depuis au moins deux ans et moins de huit ans : 26 250 €, soit $52\,500 \text{ €} \times (500 \text{ titres} / 1\,000 \text{ titres})$. Application d'un abattement de 50 % (soit 13 125 €). Cette fraction de gain net de cession imposable à l'impôt sur le revenu, après application d'un abattement de 50 %, est de 13 125 € ;

Au total, le gain net de cession imposable à l'impôt sur le revenu, suivant le barème progressif, est de 32 550 € (15 750 + 3 675 + 13 125).

En revanche, les prélèvements sociaux demeurent calculés sur le gain net avant application de l'abattement. Ainsi, l'assiette retenue pour les prélèvements sociaux est de 52 500 €.

C. Modalités de prise en compte des cessions antérieures de titres ou droits fongibles pour le calcul de l'abattement

190

En cas de cessions partielles antérieures d'actions, parts, droits ou titres fongibles de la société concernée, le nombre d'actions, parts, droits ou titres cédés antérieurement est réputé avoir été prélevé en priorité sur les actions, parts, droits ou titres acquis ou souscrits aux dates les plus anciennes ([CGI, art. 150-0 D, 1 quinquies-al. 14](#)).

200

Exemple : Un contribuable a réalisé les opérations d'acquisition et de cession de titres suivantes, étant précisé que les actions de la société D sont fongibles :

- le 1^{er} juillet 2010 : acquisition de 150 actions D au prix unitaire de 100 € ;
- le 5 mai 2014 : souscription de 500 actions D au prix unitaire de 150 € ;
- le 30 septembre 2017 : cession de 100 actions D au prix unitaire de 180 €. À cette date, le prix moyen pondéré (PMP) d'acquisition unitaire est de 138,46 €, soit : $[(150 \text{ actions} \times 100 \text{ €}) + (500 \text{ actions} \times 150 \text{ €})] / 650 \text{ actions}$. Le gain net de cession est de 4 154 €, soit $100 \text{ actions} \times (180 \text{ €} - 138,46 \text{ €})$;

Remarque : Il convient de noter que conformément à la règle dite du PEPS, cette cession est réputée porter sur les actions acquises à la date la plus ancienne, soit celles acquises le 1^{er} juillet 2010.

- le 12 janvier 2018 : acquisition de 450 actions D au prix unitaire de 190 €. Le PMP d'acquisition unitaire est alors de 161,65 €, soit $[(550 \text{ actions restantes} \times 138,46 \text{ €}) + (450 \text{ actions} \times 190 \text{ €})] / 1 000 \text{ actions}$.

- Le 15 novembre 2018, le contribuable cède la moitié des actions qu'il détient à cette date dans la société D, soit 500 actions, au prix unitaire de 200 €.

Remarque : Il convient de noter que, conformément à la règle dite du PEPS, cette cession est réputée porter sur les actions acquises aux dates les plus anciennes, soit 50 actions acquises le 1^{er} juillet 2010 et 450 actions acquises le 5 mai 2014.

Le gain net de cession imposable au titre des revenus de l'année 2018 est déterminé comme suit :

Situation 1 : imposition du gain net réalisé dans les conditions de droit commun (imposition au taux forfaitaire de 12,8%) :

gain net imposable : 19 175 €, soit $500 \times (200 - 161,65)$

Ce gain net de 19 175 € est soumis à l'impôt sur le revenu au taux forfaitaire de 12,8%, auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux.

Situation 2 : imposition du gain net réalisé suivant le barème progressif, sur option globale du contribuable exercée dans les conditions prévues au 2 de l'[article 200 A du CGI](#) :

Étape 1 : calcul du gain net total de cession.

Gain net total de cession : 19 175 € (supra, situation 1)

Étape 2 : répartition des quantités cédées en fonction de leur date d'acquisition.

Les 500 actions cédées par l'actionnaire sont réputées prélevées en priorité sur les actions acquises aux dates les plus anciennes. Elles se répartissent donc comme suit :

- 50 actions acquises le 1^{er} juillet 2010, détenues depuis plus de huit ans à la date de la cession et représentant 10 % des actions cédées (50 titres / 500 titres) ;
- 450 actions acquises le 5 mai 2014, détenues depuis au moins deux ans et moins de huit ans à la date de la cession et représentant 90 % des actions A cédées (450 titres / 500 titres).

Étape 3 : répartition du gain net total de cession par taux d'abattement applicable.

Le gain net total de cession de 19 175 € afférent aux 500 actions cédées se répartit comme suit :

- fraction du gain net afférente aux actions cédées détenues depuis au moins huit ans : 1 917 $[19 175 \times (50 \text{ titres} / 500 \text{ titres})]$. Application d'un abattement de 65 % (soit 1 246 €). Cette fraction de gain net de cession imposable au barème de l'impôt sur le revenu, après application d'un abattement de 65 %, est de 671 € $(= 1 917 \text{ €} - 1 246 \text{ €})$;

- fraction du gain net afférente aux actions cédées détenues depuis au moins deux ans et moins de huit ans : 17 258 € [19 175 € x (450 / 500)] Application d'un abattement de 50 % (soit 8 629 €). Cette fraction de gain net de cession imposable au barème de l'impôt sur le revenu, après application d'un abattement de 50 %, est de 8 629 € (= 17 258 € - 8 629 €).

Au total, le gain net de cession imposable à l'impôt sur le revenu, suivant le barème progressif, est de 9 300 € (671 + 8 629).

En revanche, les prélèvements sociaux sont calculés sur le gain net avant application de l'abattement. Ainsi, l'assiette retenue pour les prélèvements sociaux est de 19 175 €.

IV. Justification de la date d'acquisition et de la durée de détention des titres

210

L'abattement pour durée de détention prévu au 1^{er} ter de l'article 150-0 D du CGI est applicable à condition notamment que le contribuable puisse produire, sur demande de l'administration fiscale, tout document de nature à justifier du respect de ses conditions d'application et notamment de la date d'acquisition ou de souscription des titres ou droits cédés (ou des titres ou droits auxquels se rattache la distribution), leur durée de détention et le caractère continu de cette durée de détention.

220

La date d'acquisition ou de souscription ainsi que la durée de détention des titres ou droits concernés et son caractère continu peuvent notamment être justifiés par la production des documents suivants :

- en cas de cession de titres admis aux négociations sur un marché réglementé ou organisé : production des relevés chronologiques des comptes-titres établis par les établissements teneurs de comptes (banques, entreprises d'investissement, etc.), des soldes de liquidation ou des avis d'opéré (ordres d'achat et de vente de titres) ou de tout autre document permettant de justifier du nombre de titres détenus, de leur date d'acquisition et du caractère continu de la détention ;

- en cas de cession de titres ou droits de gré à gré : production des actes d'acquisition et de cession des titres et, lorsque les titres sont gérés au nominatif pur, production d'un extrait du registre de titres de la société émettrice ;

- en cas de cession de titres gérés au nominatif administré (le dépositaire des titres est un établissement financier) : les documents justificatifs à produire sont les mêmes que ceux mentionnés supra pour les cessions de titres admis aux négociations sur un marché réglementé ou organisé ;

- en cas de cession de titres déposés auprès d'une banque ou un établissement financier établi à l'étranger : production de tout document émanant de la banque ou de l'établissement étranger et retraçant l'historique des dates et prix d'acquisition des titres cédés.

Remarque : Pour un titre ou un droit cédé, le cédant doit être en mesure de justifier, sous sa responsabilité, de ses date et prix d'acquisition ou de souscription et de la durée de détention continue (CGI, ann. II, art. 74-0 F bis).

S'agissant de la justification du respect du quota d'investissement de 75 % applicable à certains organismes de placement collectif et prévu au 1^{er} ter de l'article 150-0 D du CGI, il convient de se reporter au III-A-3-b § 140 du BOI-RPPM-PVBMI-20-20-10.

230

Lorsque le cédant n'est pas en mesure de justifier de la date effective d'acquisition ou de souscription des titres cédés, il peut se prévaloir de la date de détention la plus ancienne qu'il est en mesure de justifier. Bien entendu, l'administration est fondée à remettre en cause cette durée de détention.

Exemple : Un contribuable qui réaliserait une plus-value de cession de titres cotés acquis en

octobre 2015 mais qui ne serait en mesure d'apporter comme justificatif de cette acquisition que son relevé d'opérations au 31 décembre 2015 pourrait se prévaloir, toutes autres conditions devant par ailleurs être remplies, du bénéfice de l'abattement pour durée de détention prévu au 1 ter de l'article 150-0 D du CGI (acquisition des titres avant le 1^{er} janvier 2018) mais ne pourrait se prévaloir d'une durée de détention décomptée qu'à partir du 31 décembre 2015.

240

En cas de cession de titres ou droits par personne interposée (par exemple, une société civile de portefeuille), il incombe à cette personne interposée de justifier, sur demande de l'administration fiscale, de la date d'acquisition ou de souscription des titres ou droits cédés (ou auxquels se rattachent la distribution), de la durée et du caractère continu de la détention de ces titres ou droits (CGI, ann. II, art. 74-0 I, 3).

Les documents qui pourraient être produits à cet effet à l'administration fiscale sont les mêmes que ceux mentionnés au **IV § 210** en cas de détention directe des titres ou droits cédés (ou auxquels se rattachent la distribution).